

LAGRÅDET

Utdrag ur protokoll vid sammanträde 2004-10-18

Närvarande: f.d. justitierådet Staffan Magnusson, justitierådet Nina Pripp och regeringsrådet Bengt-Åke Nilsson.

Utökade möjligheter till överföring av periodiseringsfonder och expansionsfond, m.m.

Enligt en lagrådsremiss den 23 september 2004 (Finansdepartementet) har regeringen beslutat inhämta Lagrådets yttrande över förslag till lag om ändring i inkomstskattelagen (1999:1229).

Förslaget har inför Lagrådet föredragits av kammarrättsassessorn Karl-Henrik Bucht, biträdd av kammarrättsassessorn Per Classon.

Förslaget föranleder följande yttrande av Lagrådet:

30 kap. 12 a §

I paragrafen, som är ny, föreslås bestämmelser om övertagande, helt eller delvis, av en periodiseringsfond i vissa fall då en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person. För att underlätta förståelsen av bestämmelserna vore det enligt Lagrådets mening värdefullt om författningskommentaren kompletterades med illustrerande exempel för tillämpningen.

Lagrådet förordar också några redaktionella ändringar av paragrafen, så att den får följande lydelse:

Om reallgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och mottagaren tar över hela näringsverksamheten, en

verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en periodiseringsfond, om

- mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över fonden eller delen av fonden, eller
- parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, uppgår till ett belopp som motsvarar minst den övertagna periodiseringsfonden eller delen av fonden, och
2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar i näringsverksamheten.

Om det finns flera fonder i näringsverksamheten och villkoren enligt andra stycket inte är uppfyllda för samtliga fonder, skall en senare gjord fondavsättning anses övertagen före en tidigare gjord avsättning.

Vad som är reallgångar framgår av 34 kap. 23 §. Värdet av reallgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §. Som skuld enligt andra stycket 1 skall räknas också sådana avdrag som avses i 33 kap. 11 §.

34 kap. 4 §

I lagrådsremissen föreslås att paragrafen skall förses med ett nytt andra stycke, som modifierar vad som sägs i första stycket. Lagrådet förordar att de nya bestämmelserna delas upp på två stycken och förtydligas i vissa avseenden.

Lagrådet föreslår att paragrafen utformas på följande sätt:

Avdrag får göras med högst ett belopp som motsvarar ett för expansionsfond justerat positivt resultat. Avdraget begränsas också på så sätt att expansionsfonden inte får överstiga det högsta belopp som anges i bestämmelserna om kapitalunderlaget i 6–13 §§.

Om näringsverksamheten helt eller delvis förs över och fonden eller en del av den tas över enligt bestämmelserna i 18–20 §§, gäller inte begränsningen i första stycket andra meningen. Om bara en del av näringsverksamheten förs över och motsvarande del av fonden tas

över enligt 18 §, får avdrag göras vid tidpunkten för överföringen av näringsverksamheten.

När det totala avdraget för beskattningsåret beräknas för den verksamhet som inte förts över skall avdraget minska med det tidigare under beskattningsåret gjorda avdraget. Om det justerade positiva resultatet understiger det tidigare gjorda avdraget, skall överskjutande del av avdraget återföras, dock endast med ett så stort belopp att återföringen inte begränsar rätten till avdrag för den del av näringsverksamheten som förts över enligt 18 §.

34 kap. 18 §

Liksom i fråga om förslaget till den nya 30 kap. 12 a § anser Lagrådet att förståelsen av förevarande paragraf skulle underlättas av illustrerande exempel i författningskommentaren. Även här föreslår Lagrådet några redaktionella ändringar av den föreslagna lagtexten enligt följande:

Om reallgångar i en enskild näringsverksamhet övergår till en obegränsat skattskyldig fysisk person genom arv, testamente, gåva eller bodelning och mottagaren tar över hela näringsverksamheten, en verksamhetsgren eller en ideell andel av en verksamhet eller av en verksamhetsgren, får mottagaren helt eller delvis ta över en expansionsfond, om

- mottagaren vid arv eller testamente skriftligen förklarar att han tar över fonden eller delen av fonden, eller
- parterna vid gåva eller bodelning träffar skriftligt avtal om övertagandet.

Utöver vad som sägs i första stycket krävs att

1. mottagaren övertar tillgångar vars värde, minskat med övertagna skulder, motsvarar minst 72 procent av den övertagna expansionsfonden eller delen av fonden, och
2. vad som övertas av fonden uppgår till högst så stor del av hela fonden som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar i näringsverksamheten.

Expansionsfonden får dock inte tas över till den del den överstiger 185 procent av det värde som reallgångarna i näringsverksamheten uppgick till vid utgången av det tredje beskattningsåret före det aktuella beskattningsåret (jämförelsebeloppet). Om fonden bara delvis tas över, får den övertagna fondens värde högst uppgå till så stor del av jämförelsebeloppet som de övertagna reallgångarna utgör av samtliga reallgångar vid tidpunkten för överföringen. Värdet av re-

altillgångarna skall beräknas på det sätt som anges i 33 kap. 12 § första stycket och 13 §.

Om expansionsfonden helt eller delvis tas över, anses den som tar över fonden själv ha gjort avsättningarna och avdragen för dem.